

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2021.92 vom 14. Dezember 2021

ZH Steuerrekursgericht, 2021-12-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2021.92

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2021.92 du 14 décembre 2021

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2021.92 del 14 dicembre 2021

Regeste

Selbständige Erwerbstätigkeit vs. Hobby/Liebhabelei. Gutachten. Antizipierte Beweiswürdigung. Die Gewinnstrebigkeit/-eignung der von der Pflichtigen und ihren Töchtern im Jahr 2016 gegründete Pferdepension mit Zuchtbetrieb kann in Anwendung der bundesgerichtlichen Praxis für die strittige Steuerperiode 2018, d.h. für das zweite Geschäftsjahr nach dem Betriebsstart, trotz insgesamt vierjähriger Verlustzielung noch nicht abschliessend beurteilt werden. Unbestritten ist, dass die Pflichtige und ihre Töchter planmässig und nach aussen sichtbar auf eigenes Risiko unter Einsatz von Arbeit und Kapital in einer frei gewählten Organisation tätig sind. Insbesondere treten sie im Internet mit ihrer Homepage professionell auf. Die fragliche Pferdepension wird nicht im Sinn einer bloss amateurliebhaften Hobbytätigkeit geführt, sondern vielmehr als kleiner Geschäftsbetrieb mit gesetzlich vorgeschriebener einfacher Buchführung und mehreren, der Grösse entsprechend nicht vollzeitlich beschäftigten, jedoch einschlägig ausgebildeten Mitarbeiterinnen. Grundsätzlich ist der Betrieb, selbst wenn dies bei Unternehmen, die Tierhaltungen beinhalten, vergleichsweise schwierig sein mag, von seiner Art her durchaus geeignet, Gewinn einzubringen. Aufgrund der Art des Betriebs (Luxussegment) und der schwierigen bzw. aufgrund der andauernden Covid-19-Pandemie erschwerten Bedingungen am Markt dürfte sich die Start-up-Phase verlängern bzw. ist eine längere Verlustphase in Kauf zu nehmen, während der sich noch kein zuverlässiges Gesamtbild zeichnen lässt. Bei dieser Sachlage ist aufgrund der gesamten Umstände, insbesondere unter Berücksichtigung der getätigten Investitionen (Liegenschaftenerwerb) und des angefallenen (Personal-)Aufwandes, der erwerbliche Charakter der Nebentätigkeit der Pflichtigen in der hier zu beurteilenden Steuerperiode zu bejahen und der anteilig von ihr getragene Verlust als abzugsberechtigt zu qualifizieren (gesamte E. 3). Daher kann in antizipierter Beweiswürdigung auf die von den Parteien übereinstimmend beantragte Einholung eines Gutachtens zur tatsächlichen Kapazität der Pferdepension unter Berücksichtigung des Aspekts tiergerechter Pferdehaltung verzichtet werden (E. 1b). Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

ST.2021.124

- 10 - der Steuerbehörde. Ist dagegen streitig, ob eine bestimmte verlustbringende Betätigung (überhaupt) eine selbständige Erwerbstätigkeit darstellt oder ob nicht eine bloss Liebhabelei vorliegt, ist hierfür die steuerpflichtige Person beweispflichtig. Denn sie leitet hieraus die steuermindernde Verrechnung dieses Verlusts mit übrigen Einkünften ab. Zur Beweisleistung gehört in erster Linie und in jedem Fall, dass eine substantiierte Sachdarstellung gegeben wird, die ohne weitere Untersuchung, aber unter dem Vorbehalt

der Beweiserhebung, die Beurteilung der massgebenden Qualifikationsfrage ermöglicht. Für die von ihm verfochtene, hinreichend substantiierte Sachdarstellung hat der Steuerpflichtige beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder zumindest unter genauer Bezeichnung Beweise anzubieten (statt vieler StRG, 22. Juni 2021, DB.2020.33/ST.2020.41, E. 1d mit Hinweisen).

E. 3

a) In der strittigen Steuerperiode 2018 befand sich die Pferdepenion im zweiten Geschäftsjahr, wobei das Geschäftsjahr jeweils von [Monat] bis [Monat] dauert. Unbestritten ist, dass die Pflichtige und ihre Töchter planmässig und nach aussen sichtbar auf eigenes Risiko unter Einsatz von Arbeit und Kapital in einer frei gewählten Organisation tätig sind. Insbesondere treten sie im Internet mit ihrer Homepage www.[...] professionell auf; die Mailadressen aller Mitarbeiterinnen lauten auf @[...]. Angeboten werden dabei folgende Dienstleistungen: [Beschreibung des betrieblichen Angebots sowie der Qualifikation des Personals] Strittig ist hingegen das Element der Gewinnerzielungseignung und -absicht. Darauf ist nachfolgend einzugehen. b) aa) Gemäss Telefonnotiz vom 17. März 2021 soll die Pflichtige gegenüber dem zuständigen Steuerkommissär erklärt haben, der Umsatz liesse sich mit dem Fohlenverkauf noch steigern und die Kosten liessen sich noch weiter senken. Es gehe ihr nicht um die Erzielung eines möglichst hohen Ertrags, sondern primär darum, die Betriebskosten zu decken und den Angestellten faire Löhne zu bezahlen sowie darum, weiter in den Betrieb zu investieren. Nach der bundesgerichtlichen Praxis reicht es zur Bejahung einer selbständigen Erwerbstätigkeit denn auch aus, einen Betrieb, wenn auch nicht besonders erfolgreich, so doch wenigstens einigermaßen ausgeglichen, zu führen (BGr, 31. Au- 2 DB.2021.92 2 ST.2021.124

- 11 - gust 2005, 2A.46/2005, E. 3.2.1). Vorgenannte Aussage der Pflichtigen spricht demnach nicht gegen die Bejahung einer Gewinnerzielungsabsicht, sondern deckt sich vielmehr mit dem gewählten [gesellschaftsrechtlichen] Institut [...], welches [...] nur zur einfachen Buchführung per Einnahmen-Überschuss-Rechnung verpflichtet ist. bb) Das kantonale Steueramt stellt sich auf den Standpunkt, die Pferdepenion könne gar nicht rentabel betrieben werden. Der Pflichtigen wurde in der Steuerperiode 2018 der auf sie entfallende Verlustanteil nicht zum Abzug zugelassen. Hingegen wurden bei ihren ebenfalls im Kanton Zürich steuerpflichtigen Mitgesellschafterinnen die entsprechenden Verlustanteile für dieselbe Steuerperiode noch anerkannt, im Folgejahr dann jedoch aberkannt. Neben den Einnahme-Überschuss-Rechnungen von 2017 bis 2020 hat die Pflichtige diverse Hinterlegungsverträge für Pferdeeinstellungen sowie die Finanzpläne bis 2025 ins Recht gereicht. Auf Einwendung des Steueramts erklären die Pflichtigen, ein Finanzplan müsse als zukunftsgerichtetes Planungsinstrument die Vergangenheit nicht abbilden. Die Erfolge der Jahresrechnungen 2017 bis 2021 seien aus den Einnahmenüberschussrechnungen ersichtlich, während die gemäss Ist-Situation realistischweise zu erwartenden Zahlen im Finanzplan abgebildet seien. Die Aussagen, welche gemäss Steueramt anlässlich des Telefongesprächs vom 4. März 2021 gemacht worden seien und wonach nur drei Pferdeboxen und 16 Plätze im offenen Stall vermietet werden könnten, seien weder belegt noch substantiiert. Vielmehr handle es sich um [Beschreibung des Angebots] cc) Die Pflichtigen erklären bezüglich Grundlagen der Einnahmenschätzung, maximal möglich sei [Ausführungen zu den maximalen Einnahmemöglichkeiten]. Dazu kämen weitere Nebenbereiche, welche die Gesellschafterinnen vor Gründung bereits geplant hätten, wie

das Erteilen von Reitstunden, die Durchführung von Reitlagern und heilpädagogisches Reiten. Es sei im Übrigen nicht korrekt, für die Beurteilung, ob es sich um einen gewinnbringenden Betrieb handeln könne, lediglich die Kostenstruktur des Geschäftsjahrs 2017/2018 zugrunde zu legen. Die damalige Kostenstruktur sei nämlich – bedingt durch teilweise strategisch falsche Entscheidungen in der Anfangs- phase – zu hoch gewesen, was jedoch auch in der Natur von Start-up-Unternehmen liege. Bereits im darauffolgenden Jahr seien die Betriebskosten massiv gesenkt worden und hätten 2018/2019 noch [Betrag] und 2019/2020 noch [Betrag] betragen. 2 DB.2021.92 2 ST.2021.124

- 12 - dd) Da für das Geschäftsjahr 2017/2018 die Betriebskosten von [Betrag] die maximalen Erträge von ca. [Betrag] überstiegen und auch seither lediglich Verluste, wenn auch nicht mehr derart hoch, verzeichnet worden seien, kommt das kantonale Steueramt zum Schluss, dass sich der Betrieb strukturell bedingt kaum gewinnbringend führen lasse, weshalb von einem Hobby/einer Liebhaberei auszugehen sei. [Darstellung der Vermögens-/Ertragslage] ee) Eine umfassende erfolgsbezogene Analyse anhand der geläufigen betriebswirtschaftlichen Kennzahlen hat das Steueramt nicht vorgenommen (vgl. dazu vorne E. 2b/aa/bbb). Darauf kann aufgrund nachfolgender Überlegungen mit Bezug auf die strittige Steuerperiode 2018 verzichtet werden. Mit dem kantonalen Steueramt ist wohl einig zu gehen, dass sich die Betriebskosten auch künftig nicht massiv reduzieren lassen. Hingegen [Ausführungen zu weiteren realisierbaren Einnahmequellen] In Anwendung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung lässt sich trotz insgesamt vierjähriger Verlusterzielung für das strittige zweite Geschäftsjahr noch nicht eine durchgehend negative Prognose über den zu erwartenden Totalgewinn erstellen. Zur Beurteilung der Gewinnstrebigkeit einer Tätigkeit bedarf es regelmässig einer gewissen Beobachtungszeit. Namentlich in der Anfangsphase einer selbständigen Erwerbstätigkeit kann es dabei zu Verlusten kommen. Die Veranlagungspraxis ist deshalb zurückhaltend und verneint die Gewinnstrebigkeit einer Tätigkeit nicht leichthin. Abgesehen von Aktivitäten, die von vornherein offensichtlich ungeeignet sind, einen Gewinn zu generieren, wird die Anerkennung als selbständige Erwerbstätigkeit in der Regel erst dann verweigert, wenn aufgrund der Beobachtung einer Tätigkeit über mehrere Geschäftsjahre hinweg deutlich wird, dass eine Gewinnerzielung nicht realistisch ist. Erst dann kann die Tätigkeit als Liebhaberei qualifiziert werden mit der Folge, dass die daraus resultierenden Verluste der Privatsphäre zuzuweisen sind und steuerlich nicht mehr anerkannt werden können. Dies bedeutet zugleich, dass während einer bestimmten Phase in steuerlicher Hinsicht auf Zusehen hin Verlustanerkennungen erfolgen, die sich in der Rückschau nicht als gerechtfertigt erweisen (BGr, 6. Dezember 2017, 2C_107/2017, E. 3.3.2 mit Hinweisen betreffend Greifvogelpark). Die fragliche Pferdepension wird nicht im Sinn einer bloss amateuraftigen Hobbytätigkeit geführt, sondern vielmehr als kleiner Geschäftsbetrieb mit gesetzlich vorgeschriebener einfacher Buch- 2 DB.2021.92 2 ST.2021.124

- 13 - führung und mehreren, der Grösse entsprechend nicht vollzeitlich beschäftigten, jedoch einschlägig ausgebildeten Mitarbeiterinnen. Grundsätzlich ist der Betrieb, selbst wenn dies bei Unternehmen, deren Zweck die Tierhaltung ist, vergleichsweise schwierig sein mag, von seiner Art her durchaus geeignet, Gewinn zu erzielen. Die Gesellschafterinnen haben sich hierfür einen Zeitraum von sieben Jahren gegeben. Ob dies in der gegenwärtigen Form tatsächlich möglich ist oder nicht, lässt sich derzeit noch nicht abschliessend beurteilen. Da es sich jedoch wie erwähnt um ein ordentlich geführtes Unternehmen mit Angestellten handelt, rechtfertigt sich eine grosszügigere Betrachtungsweise als bei

unprofessionellem Vorgehen eines Einzelnen (vgl. zum Ganzen auch BGr, 31. August 2005, 2A.46/2005, E. 3.1 f. betreffend Blumenladen). Im Übrigen kann vor allem die Einkommens-, aber auch die Vermögenssituation der Pflichtigen nicht als derart gut bezeichnet werden, dass sie nicht auf die Einkünfte aus der fraglichen Tätigkeit angewiesen wären. Aufgrund der Art des Betriebs, der eher dem Luxussegment zuzuordnen ist, und der schwierigen bzw. aufgrund der andauernden Covid-19-Pandemie erschwerten Bedingungen am Markt dürfte sich die Start-up-Phase verlängern bzw. ist eine längere Verlustphase in Kauf zu nehmen, während der sich noch kein zuverlässiges Gesamtbild zeichnen lässt. Nichtsdestotrotz wurde die Tätigkeit in der fraglichen Steuerperiode mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt und eignet sich grundsätzlich auch zur nachhaltigen Gewinnerzielung. Bei dieser Sachlage ist aufgrund der gesamten Umstände, insbesondere unter Berücksichtigung der getätigten Investitionen (Liegenschaftenerwerb) und des angefallenen (Personal-)Aufwandes, der erwerbliche Charakter der Tätigkeit der Pflichtigen in der zu beurteilenden Steuerperiode zu bejahen. c) Demnach sind die Rechtsmittel gutzuheissen und die Einspracheentscheide vom 25. Juni 2021 aufzuheben.

E. 4

[Kosten- und Entschädigungsfolgen] 2 DB.2021.92 2 ST.2021.124

- 14 -

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.